



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

**Rapport au Parlement
Remises et transactions à titre gracieux
et règlements d'ensemble
en matière fiscale pour l'année 2020**

Article L. 251 A du livre des procédures fiscales

NOR : CCPE2119556X

L'article L. 251 A du livre des procédures fiscales, modifié par l'article 262 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 prévoit que « *Chaque année, le ministre chargé du budget publie un rapport sur l'application de la politique de remises et de transactions à titre gracieux par l'administration fiscale, qui mentionne le nombre, le montant total, le montant médian et le montant moyen des remises accordées, répartis par type de remise accordée et par imposition concernée, pour les personnes morales et pour les personnes physiques. Ce rapport mentionne également ces mêmes informations concernant les règlements d'ensemble réalisés par l'administration fiscale. Il présente enfin les conventions judiciaires d'intérêt public signées en matière fiscale. Ce rapport peut faire l'objet d'un débat chaque année devant les commissions permanentes compétentes en matière de finances de l'Assemblée nationale et du Sénat. »*

Table des matières

1 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des finances publiques.....	5
1.1 Le cadre juridique.....	5
1.2 Les remises gracieuses.....	6
1.2.1 Définition de la remise gracieuse.....	6
1.2.2 Modalités d’instruction des demandes gracieuses.....	7
1.2.3 Procédures de décision.....	8
1.2.4 Nombre de remises gracieuses traitées en 2020 et évolution depuis 2018.....	9
1.2.5 Montants remis à titre gracieux en 2020 et évolution depuis 2018.....	11
1.3 Les transactions fiscales.....	13
1.3.1 Définition.....	13
1.3.2 Modalités d’instruction des transactions.....	14
1.3.3 Nombre de transactions en 2020 et évolution depuis 2018.....	14
1.3.4 Montant des transactions en 2020 et évolution depuis 2018.....	15
1.4 Les règlements d’ensemble.....	17
1.4.1 Définition.....	17
1.4.2 Modalités d’instruction.....	17
1.4.3 Nombre de règlements d’ensemble en 2020.....	18
1.4.4 Montants des règlements d’ensemble en 2019 et 2020.....	18
1.5 Les conventions judiciaires d’intérêt public (CJIP) relatives à des délits de fraude fiscale	20
1.5.1 Présentation du dispositif.....	20
1.5.2 Conventions judiciaires d’intérêt public conclues en 2020.....	20
2 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des douanes et des droits indirects.....	21
2.1 Le cadre juridique.....	21
2.1.1 Périmètre de la mission fiscale de la douane.....	21
2.1.2 Exercice de l’action fiscale et de la transaction.....	21
2.1.3 Périmètre des remises accordées par la douane.....	23
2.2 L’exercice de la transaction en tant que mode de règlement contentieux.....	24
2.2.1 Politique transactionnelle de la DGDDI.....	24
2.2.2 Résultats de l’année 2020.....	25
2.3 L’application des remises par l’administration des douanes.....	26
2.3.1 Remises portant sur les majorations et intérêts de retard.....	26
2.3.2 Remises des pénalités à la suite d’une décision de l’autorité judiciaire.....	26

1 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des finances publiques

Parallèlement aux réclamations contentieuses, qui portent sur le bien-fondé de l'imposition, les contribuables peuvent déposer auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) des demandes gracieuses concernant l'impôt qu'ils doivent déclarer et payer.

Visant à obtenir de la part de l'administration fiscale soit une remise partielle ou totale de l'impôt dû¹ (remises gracieuses), soit une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités ne sont pas définitives (transactions), ces demandes sont encadrées par les articles L. 247 et suivants du livre des procédures fiscales (LPF).

Les développements ci-après portent sur les demandes gracieuses de remise partielle ou totale de l'impôt, ainsi que les transactions dont le nombre est précisé dans le tableau ci-après.

	2018	2019	2020
Demandes gracieuses reçues	873 188	670 831	410 511
Demandes gracieuses traitées*	917 486	732 860	451 045
Transactions avant mise en recouvrement (MER)	2 167	2 575	1 968**
Transactions après MER	1 205	1 256	1 094

* hors transactions.

** hors 18 transactions pour lesquelles les pénalités encourues n'ont finalement pas été remises.

Pour l'année 2020, le taux de décisions gracieuses partiellement ou totalement favorables aux contribuables s'est élevé à 67,9 % (cf. 1.2.5.4).

1.1 Le cadre juridique

Aux termes de l'article L. 247 du LPF, « l'administration peut accorder sur la demande du contribuable :

1° des remises totales ou partielles d'impôts directs régulièrement établis lorsque le contribuable est dans l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence ;

2° des remises totales ou partielles d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent sont définitives ;

2°*bis* des remises totales ou partielles des frais de poursuites mentionnés à l'article 1912 du code général des impôts (CGI) et des intérêts moratoires prévus à l'article L. 209 du LPF ;

3° par voie de transaction, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent ne sont pas définitives.

Les dispositions des 2° et 3° sont, le cas échéant, applicables s'agissant des sommes dues au titre de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts (CGI).

L'administration peut également décharger de leur responsabilité les personnes tenues au paiement d'impositions dues par un tiers.

¹ Les services de la DGFIP ont par ailleurs accordé, en 2020, 421 092 délais de paiement dont une partie à l'issue du rejet d'une demande de remise ou modération d'impôt.

Aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, d'impôt sur la fortune immobilière, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de toute autre taxe assimilée à ces droits, taxes et contributions. Par dérogation, l'administration fiscale peut accorder une remise totale ou partielle des rappels de taxe sur la valeur ajoutée résultant de la caractérisation d'un établissement stable en France d'une entreprise étrangère, sous réserve que le montant de la taxe sur la valeur ajoutée rappelé ait été acquitté au titre des mêmes opérations par le preneur des biens et services fournis et n'ait pas été contesté par celui-ci dans le délai imparti pour l'introduction d'un recours contentieux. *[Les dispositions du présent alinéa, telles que modifiées par le I de l'article 132 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018, s'appliquent aux contrôles pour lesquels les impositions supplémentaires correspondantes n'ont pas été mises en recouvrement avant le 1^{er} janvier 2019].*

L'administration ne peut transiger lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle. »

1.2 Les remises gracieuses

En 2020, les demandes de remises gracieuses ont représenté plus de 13 % de l'ensemble des réclamations reçues par l'administration fiscale.

L'évolution du flux de ces demandes dépend, pour partie, de la situation économique et de l'emploi qui peut provoquer des difficultés financières pour les contribuables, ce que la procédure gracieuse permet de prendre en considération, et, pour partie également, des évolutions législatives qui conduisent notamment des contribuables à entrer ou sortir du champ de l'impôt.

La DGFIP apporte un soin particulier au traitement de ces demandes et, tout en veillant à prendre en compte les caractéristiques propres de chaque situation individuelle, s'attache à assurer un degré élevé d'homogénéité des décisions prises sur l'ensemble du territoire national.

1.2.1 Définition de la remise gracieuse

La remise ou la modération est un abandon – pur et simple ou conditionnel – consenti par un créancier à son débiteur et portant sur tout ou partie de la créance. Le terme « remise » est seul employé lorsque l'abandon consenti porte sur la totalité de la créance. Si cet abandon n'est que partiel, le terme « modération » est utilisé.

Conformément à la règle selon laquelle le contentieux tient le gracieux en l'état, la remise ou la modération, qui est un abandon unilatéral, ne peut normalement intervenir que pour autant que la créance fiscale est devenue définitive ou ne présente aucune probabilité d'être contestée.

La remise ou la modération s'applique aux pénalités fiscales et également, sous certaines conditions, aux impôts directs mais seulement pour des motifs de gêne ou d'indigence mettant les contribuables dans l'impossibilité de se libérer de leur dette envers le Trésor.

L'avant-dernier alinéa de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales dispose qu'aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, d'impôt sur la fortune immobilière, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées à ces droits et taxes, à l'exception de certains rappels de TVA comme le prévoit la disposition introduite par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, sous réserve que les intérêts du Trésor ne soient pas lésés (cf. *supra*).

Hormis ce cas particulier, il n'est pas possible, en ces matières, de prononcer en faveur des contribuables la remise ou une modération du principal des droits dont ils sont redevables.

1.2.2 Modalités d’instruction des demandes gracieuses

La DGFIP attache une importance essentielle à l’homogénéité de son action sur l’ensemble du territoire national pour, à la fois, assurer l’égalité des contribuables devant l’impôt et la défense des intérêts du Trésor.

Cet impératif d’homogénéité s’inscrit pour autant dans un examen gracieux qui demeure individuel, pour tenir compte de la diversité des situations des contribuables. Son respect repose sur l’action d’agents formés et conscients de leurs responsabilités en la matière.

La méthodologie définie par la DGFIP pour le traitement de ces demandes par les agents des finances publiques, le pilotage des services notamment au niveau départemental, la saisie correcte des données dans le système d’information et le contrôle interne concourent à cet objectif d’homogénéité.

- Pour le traitement des demandes, les agents des finances publiques suivent des principes consistant à :
 - recueillir, par le biais de questionnaires, des informations sur les revenus et le patrimoine du demandeur, à identifier les critères éventuellement susceptibles de justifier un examen positif de la demande et à déterminer, si l’instruction aboutit à cette conclusion, le montant de la remise ;
 - proposer, en premier lieu, une mesure de facilité de paiement, ce qui permet très fréquemment au contribuable de satisfaire ses obligations fiscales ;
 - si la situation du contribuable le justifie, proposer une mesure de remise gracieuse ou une modération.
- Le pilotage des services locaux doit permettre également d’assurer une pratique homogène des remises gracieuses. Par son positionnement et son activité, le conciliateur fiscal de chaque direction départementale ou régionale des finances publiques a un rôle majeur à jouer dans l’harmonisation du traitement des demandes par les services au sein du département.

Saisi par un contribuable qui estime que la réponse ou la décision prise par l’administration fiscale n’est pas satisfaisante, le conciliateur départemental réexamine en matière gracieuse le rejet d’une demande de remise ou le refus de délais de paiement par un service local ou de direction.

Sur les 37 000 saisines traitées en 2020 par les conciliateurs départementaux, 52 % portaient sur des demandes gracieuses. Dans l’ensemble, les réponses favorables à l’usager représentent 32,3 % des décisions du conciliateur² et démontrent l’importance de son rôle de recours et d’harmonisation. En matière gracieuse, ce taux atteint 42,1 %.

- Le traitement des demandes gracieuses fait l’objet d’un enregistrement dans le système d’information de la DGFIP pour en assurer l’auditabilité et la traçabilité. Sur la base de ces données, le dispositif de contrôle interne doit permettre d’identifier d’éventuelles différences entre les décisions de remise, d’en analyser les causes et de prendre des mesures pour y remédier si ces dernières ne sont pas justifiées par des données objectives.

² Taux relativement stable depuis plusieurs années.

1.2.3 Procédures de décision

L'autorité compétente pour statuer sur les demandes de remises gracieuses est, aux termes de l'article R* 247-4 du LPF :

- le directeur départemental des finances publiques ou le directeur chargé d'un service à compétence nationale ou d'une direction spécialisée lorsque les sommes faisant l'objet de la demande n'excèdent pas 200 000 € par cote, année, exercice ou affaire, selon la nature des sommes en cause ;

Les directeurs peuvent déléguer leur signature pour statuer en matière gracieuse aux agents des services placés sous leur autorité dans les limites maximales mentionnées ci-dessous³.

	Limites des délégations de signature
Agents exerçant leurs fonctions dans les services de direction	Limites fixées par le directeur dans la limite de 200 000 €
Pour les autres agents :	
Ayant un grade égal à celui d'administrateur des finances publiques	76 000 €
Ayant un grade supérieur à celui d'inspecteur des finances publiques	60 000 €
Inspecteur des finances publiques	15 000 €
Agents de catégorie B	10 000 €
Agents de catégorie C	2 000 €

- le ministre chargé du budget, après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes (CCFDC) dans les autres cas.

En 2020, le CCFDC a été saisi de 124 demandes d'avis. Il en a rendu 123 dont 20 non conformes⁴ aux propositions de l'administration : 15 ont été rendus dans un sens moins sévère que les propositions de l'administration ; 5 dans un sens plus sévère.

Sens de l'avis du CCFDC	Nombre d'avis rendus
Propositions de l'administration : remise ou modération	104
Avis conformes	87
Avis plus favorables aux contribuables	12
Avis moins favorables aux contribuables	5
Propositions de l'administration : rejet	19
Avis conformes	16
Avis plus favorables aux contribuables	3

³ Articles 212 et 213 de l'annexe IV au code général des impôts.

⁴ Il est précisé que le terme « conforme » est ici employé pour désigner un avis concordant en tout point avec la proposition de l'administration. Celle-ci n'a pas besoin d'un tel avis concordant pour retenir sa position initiale.

Les avis non conformes rendus par le CCFDC ont été suivis partiellement ou en totalité par l'administration dans 90 % des dossiers :

- 15 avis ont été suivis en totalité ;
- 3 avis ont été suivis partiellement ;
- 2 avis n'ont pas été suivis.

Il est précisé qu'en application de l'article 20 de la loi n° 77-1453 du 29 décembre 1977 accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, le CCFDC établit chaque année, à l'intention du Gouvernement et du Parlement, un rapport « sur les conditions dans lesquelles ont été conclues ou accordées les transactions, remises ou modérations relevant de la compétence des services déconcentrés de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes ». Ce rapport est publié au *Journal officiel de la République française*.⁵

La décision prise en matière gracieuse par l'autorité compétente pour statuer n'a pas, quels qu'en soient le sens et la forme, à être motivée. Bien entendu, ce principe portant sur la formalisation de la décision envoyée au contribuable est sans incidence sur l'obligation pour le service instructeur de procéder à une analyse individuelle du dossier selon les principes rappelés au point 1.2.2. et de consigner au dossier les arguments justifiant sa décision.

La juridiction gracieuse peut subordonner l'exécution des décisions à l'observation par le contribuable de certaines conditions, notamment l'obligation de payer dans un délai déterminé les sommes restant dues.

Enfin, le contribuable peut contester le refus du service d'octroyer une mesure gracieuse devant le juge administratif dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir.

1.2.4 Nombre de remises gracieuses traitées en 2020 et évolution depuis 2018

1.2.4.1 Données globales relatives à 2020 et évolution depuis 2018

Dans le présent rapport, le choix retenu a été de privilégier la présentation des demandes traitées annuellement par l'administration fiscale plutôt que les demandes reçues.

Les données relatives aux sommes remises peuvent ainsi être rapprochées des données relatives au nombre de demandes traitées. Elles correspondent, en effet, à celles-ci.

Les évolutions mentionnées ci-après portent sur les demandes gracieuses traitées.

L'année 2020 se caractérise de la façon suivante :

- le nombre de demandes de remises traitées par les services de la DGFIP connaît une diminution sensible (- 38,5 %) ;
- ce nombre est le reflet de la baisse du nombre de demandes reçues en 2020 (- 38,8 %) ;
- 61,6 % des demandes gracieuses ont été traitées dans le délai d'un mois en 2020, contre 68,5 % en 2019.

Les demandes traitées portent pour près de 66 % sur les principaux impôts des particuliers (taxe d'habitation, contribution à l'audiovisuel public, impôt sur le revenu), alors que les enjeux financiers totaux et unitaires concernent principalement les impositions des entreprises.

⁵ Le dernier rapport du CCFDC publié à la date de rédaction du présent rapport l'a été au JO du 6 novembre 2020 – rubrique des documents administratifs (N° 5).

1.2.4.2 Données 2020 par impôt et évolution depuis 2018

Le tableau suivant présente le nombre de demandes gracieuses traitées par impôt.

Le système d'information ne permet pas de distinguer si le bénéficiaire d'une remise gracieuse est une personne physique ou morale. Par convention, la répartition entre personnes physiques et morales des remises gracieuses accordées est donc réalisée selon la catégorie d'impôt concernée.

Impôt	2018	2019	2020	Évolution 2020 / 2019	Part 2020
Personnes physiques	790 495	616 739	355 148	- 42,4 %	78,7 %
Impôt sur le revenu*	166 466	118 272	48 524	- 59,0 %	10,8 %
Droits d'enregistrement	11 374	9 920	9 869	- 0,5 %	2,2 %
Taxes foncières et taxes annexes	58 137	51 626	47 776	- 7,5 %	10,6 %
Taxe d'habitation (TH) et taxes annexes	322 219	247 247	125 555	- 49,2 %	27,8 %
Contribution à l'audiovisuel public (CAP)	232 299	189 674	123 424	- 34,9 %	27,4 %
Personnes morales	126 991	116 121	95 897	- 17,4 %	21,3 %
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État*	1 870	2 043	23 433	+ 1 047,0 %	5,2 %
Taxes sur le chiffre d'affaires	97 347	91 168	56 529	- 38,0 %	12,5 %
CFE, CVAE, IFR et autres taxes	27 774	22 910	15 935	- 30,4 %	3,5 %
Total	917 486	732 860	451 045	- 38,5 %	100 %

* Jusqu'en 2019, la plupart des demandes gracieuses en matière d'impôt sur les sociétés étaient comptabilisées avec les demandes gracieuses en matière d'impôt sur le revenu. À compter de 2020, l'amélioration du système d'information permet de complètement distinguer ces demandes selon la nature de l'impôt concerné.

La diminution tendancielle du nombre de demandes de remises gracieuses traitées reflète la baisse du nombre de demandes reçues par les services de la DGFIP : 410 511 demandes reçues en 2020 contre 670 831 en 2019, 873 188 en 2018 et 1 021 503 en 2017.

Plusieurs facteurs expliquent cette évolution positive :

- pour les usagers les plus modestes (plus d'un foyer fiscal sur deux est non imposable à l'impôt sur le revenu), la taxe d'habitation était la plus importante des impositions mise à leur charge et conduisait les intéressés à solliciter des remises gracieuses, les demandes portant sur la taxe d'habitation représentant la part prépondérante des dossiers gracieux reçus et traités chaque année par la DGFIP. La réforme engagée en 2019 conduisant à la suppression progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales (diminution de 30 % en 2018, de 65 % en 2019 et de 100 % en 2020) se traduit mécaniquement par une diminution sensible du nombre de demandes de remises gracieuses reçues : - 19,6 % en 2018 (par rapport à 2017), puis - 26,5 % en 2019 (par rapport à 2018) et - 51,6 % en 2020 (par rapport à 2019) ;

- en outre, la mise en place du prélèvement à la source (PAS) en matière d'impôt sur le revenu à compter de 2019 a permis d'adapter la charge fiscale aux capacités financières du moment des ménages, en évitant le décalage dans le temps entre la perception des revenus et le paiement de l'impôt. En limitant le risque d'incident de paiement, le PAS a également pu contribuer à la réduction du nombre de demandes de remises gracieuses reçues ;
- pour les professionnels, les mesures d'accompagnement octroyées dans le cadre de la crise sanitaire, notamment le report d'échéances d'impôts directs, la suspension des pénalités et l'accélération du traitement des demandes de remboursement ont vraisemblablement permis de contenir les demandes de remises ou de modérations d'impôts.

Enfin, la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance dite « ESSOC » qui, au travers de la publicité donnée au « droit à l'erreur », permet à l'ensemble des administrations de s'inscrire dans une action pour la qualité du service aux usagers en facilitant leurs démarches de mise en conformité, est sans doute aussi à l'origine d'effets positifs sur le nombre des demandes gracieuses. La DGFIP est en effet très engagée dans cette action, qui favorise l'accès des citoyens au droit et la régularisation spontanée de leur situation fiscale.

1.2.5 Montants remis à titre gracieux en 2020 et évolution depuis 2018

Année	Montant remis (en €)	Évolution par rapport à l'année précédente	dont droits (en €)	Évolution par rapport à l'année précédente	dont pénalités remises (en € ⁶)	Évolution par rapport à l'année précédente	Part des pénalités
2018	377 190 224	- 4,6 %	158 659 988	- 10,4 %	218 530 236	+ 0,2 %	57,9 %
2019	344 508 438	- 8,7 %	121 928 615	- 23,2 %	222 579 823	+ 1,9 %	64,6 %
2020	280 516 353	- 18,6 %	127 152 518	+ 4,3 %	153 363 835	- 31,1 %	54,7 %

	2018	2019	2020
Nombres de décisions favorables aux contribuables	577 136	487 036	306 462
Montant remis (en €)	377 190 224	344 508 438	280 516 353
Montant moyen remis (en €)	654	707	915
Montant médian remis (en €)	156	150	141

Sur la période 2018-2020, le montant moyen des remises et modérations accordées à titre gracieux est de 731 €, tous impôts confondus.

⁶ Ces données n'incluent pas les transactions.

Impôt	Nombre de remises gracieuses accordées	Montant des remises gracieuses (en €)	Montant moyen des remises gracieuses (en €)	Montant médian des remises gracieuses (en €)
Personnes physiques*	224 957	131 490 911	585	139
Impôt sur le revenu	29 572	66 539 827	2 250	708
Droits d'enregistrement	5 853	12 026 764	2 055	574
Taxes foncières et taxes annexes	24 637	21 339 218	866	493
Taxe d'habitation et taxes annexes	80 354	20 106 680	250	149
Contribution à l'audiovisuel public	84 541	11 478 422	136	139
Personnes morales*	81 505	149 025 442	1 828	293
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État	19 569	76 105 013**	3 889	976
Taxes sur le chiffre d'affaires	49 913	64 034 812	1 283	232
CFE, CVAE, IFR et autres taxes	12 023	8 885 617	739	198
Total	306 462	280 516 353	915	141

* selon la convention retenue au 1.2.4.2

** dont 46,9 M€ au titre de l'impôt sur les sociétés

	2018	2019	2020
Taux de rejet	37,1 %	33,5 %	32,1 %

Les 451 045 demandes gracieuses traitées par les services de la DGFiP ont abouti en 2020 à :

- des remises partielles ou totales favorables aux contribuables dans 67,9 % des cas ;
- des rejets⁷ dans 32,1 % des cas.

Il est précisé que les variations de taux de rejet constatées au niveau local traduisent, outre la situation individuelle des ménages présentant des demandes, une série de paramètres :

- des écarts d'imposition notamment s'agissant des taux et des abattements déterminés par les collectivités locales pour les impôts locaux. À situation comparable entre deux contribuables (revenus, patrimoine), les bases et les taux d'imposition de la taxe d'habitation ne sont par exemple pas uniformes, ni au niveau national, ni au niveau départemental, ce qui peut justifier une mesure gracieuse dans un cas et pas dans l'autre ;
- d'éléments conjoncturels dans un ou plusieurs départements (intempéries, sécheresses...) pouvant influencer le sens des décisions prises.

À cet égard, l'action de la DGFiP vise à assurer un traitement homogène des demandes des particuliers liées à des difficultés de paiement au regard de leur capacité contributive.

⁷ Le rejet d'une demande de remise ou modération d'impôt peut s'accompagner de l'octroi de délais de paiement.

1.3 Les transactions fiscales

1.3.1 Définition

La transaction, suivant la définition qu'en donne l'article 2044 du code civil, est un contrat écrit par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. Elle suppose donc, contrairement à la remise ou modération qui constitue un acte unilatéral d'abandon de créance, des concessions réciproques faites par le créancier et le débiteur sur leurs droits respectifs.

Compte tenu de sa nature propre, la transaction n'a de raison d'être que dans la mesure où elle s'applique à une créance fiscale (impôt ou pénalité) contestée ou encore susceptible de contestation.

Elle ne peut pas conduire à une réduction de l'impôt dû au principal (droit, taxe, prélèvement, redevance, etc.). Elle conduit en revanche l'administration à appliquer au redevable une atténuation des pénalités encourues.

En contrepartie, le contribuable renonce à toute procédure contentieuse – née ou à naître – visant les pénalités ou les droits ; il s'engage à verser au Trésor, à titre de sanction, en sus des droits et des frais éventuellement exigibles, une somme inférieure aux pénalités initialement appliquées. Elle prend en compte les caractéristiques particulières du comportement du contribuable conformément au principe d'individualisation applicable en matière de sanctions.

Conformément aux dispositions de l'article L. 251 du LPF, après approbation par l'autorité compétente et exécution par le redevable, la transaction est définitive et fait obstacle pour les deux parties – administration et contribuable – à toute introduction ou reprise d'une procédure contentieuse.

Ces règles ne concernent pas les frais de poursuites mentionnés à l'article 1912 du CGI et les intérêts moratoires prévus à l'article L. 209 du LPF.

L'administration ne transige pas lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle (article L. 247 du LPF).

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, l'administration peut en revanche à nouveau transiger même dans les cas où elle envisage de mettre en mouvement l'action publique pour les infractions mentionnées au code général des impôts.

Le recours aux transactions par les services fiscaux est traditionnellement encouragé lorsqu'il permet d'éviter des procédures contentieuses et ainsi d'améliorer le recouvrement des sommes dues au Trésor. Cette orientation des services a été réitérée par le directeur général des finances publiques dans une note cadre du 12 juillet 2019 consacrée au contrôle fiscal, en conformité avec les finalités de la loi pour un état au service d'une société de confiance.

Lorsqu'un dialogue est possible avec l'entreprise en dépit d'un désaccord sur l'application correcte du droit, elle consiste à privilégier autant que possible une conclusion apaisée des contrôles fiscaux, garantie que les recettes recouvrées par l'État le sont définitivement c'est-à-dire qu'elles ne seront pas contestées devant le juge. La modération des amendes fiscales, majorations d'impôt et pénalités de recouvrement dans le cadre prévu par la loi vise ainsi à sécuriser le recouvrement de l'impôt, faciliter son consentement et permettre aux services du contentieux de se concentrer sur les véritables sujets de désaccord juridique.

Il est enfin précisé que ces consignes en faveur des transactions s'accompagnent d'un rappel des règles de justification des sanctions ; en effet, le recours à la transaction comme facteur d'acceptation des redressements ne fonctionne que lorsque les sanctions proposées en première intention par le service vérificateur sont juridiquement étayées.

1.3.2 Modalités d'instruction des transactions

Saisi d'une demande de transaction, le service, s'il estime qu'elle peut être accueillie, en arrête les conditions et établit un projet. Dans les clauses, sont notamment indiqués, outre le montant de la pénalité transactionnelle, celui de l'impôt dû en principal et celui de la pénalité encourue.

La décision de refus prise par le directeur départemental des finances publiques ou le directeur chargé d'une direction spécialisée des finances publiques ou d'un service à compétence nationale, selon le cas, peut être soumise à l'administration centrale.

Le projet de transaction est transmis au contribuable qui dispose d'un délai franc de trente jours à compter de la date de réception de la lettre pour faire connaître son acceptation ou notifier son refus. La transaction ne vaudra engagement juridique et comptable qu'après réception par l'administration de l'acceptation signée du contribuable.

Lorsqu'elle est définitive, c'est-à-dire lorsqu'elle est exécutée après avoir été approuvée par l'autorité compétente, la transaction fait obstacle à toute introduction ou reprise d'une procédure contentieuse, tant en ce qui concerne les droits en principal que les pénalités.

L'inexécution de la transaction par le redevable conduit à déclarer celle-ci caduque et à poursuivre le recouvrement de l'intégralité des sommes légalement exigibles.

1.3.3 Nombre de transactions en 2020 et évolution depuis 2018

Portant en règle générale sur des impositions supplémentaires mises à la charge des contribuables à la suite de contrôles fiscaux, les transactions permettent de sécuriser des recouvrements en faisant supporter au contribuable un niveau de pénalités atténué.

En 2020, le nombre de transactions a diminué de 20,3 %. Dans plus de 64 % des cas, elles ont été conclues avant mise en recouvrement.

	2018	2019	2020
Transactions après CFE ⁸ et avant mise en recouvrement	1 890	2 183	1 420
Transactions après CSP ⁹ et avant mise en recouvrement	277	392	548
Transactions après mise en recouvrement	1 205	1 266	1 094
Total	3 372	3 841	3 062

1.3.4 Montant des transactions en 2020 et évolution depuis 2018

1.3.4.1 Transactions avant mise en recouvrement

S'agissant des transactions avant mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2018 à 2020 s'établissent comme suit :

8 CFE : contrôle fiscal externe

9 CSP : contrôle sur pièces

	2018	2019	2020
Nombre de transactions réalisées avant mise en recouvrement	2 167	2 575	1 968*
Montants initiaux des droits et pénalités (en €)	271 729 555	365 429 056	258 416 404
<i>Dont montants initiaux des droits (en €)</i>	<i>185 643 576</i>	<i>243 097 211</i>	<i>177 332 734</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités (en €)</i>	<i>86 085 979</i>	<i>122 331 845</i>	<i>81 083 670</i>
Montant des modérations consenties sur les pénalités (en €)	49 753 768	66 681 796	38 452 024
Montant moyen remis (en €)	22 960	25 896	19 539
Montant médian remis (en €)	7 670	8 335	6 939
Modération maximale remise sur les pénalités en CFE (en €)	1 976 894	10 791 215	1 471 478

* hors 18 transactions pour lesquelles les pénalités encourues n'ont finalement pas été remises.

Sur la période 2018-2020, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction avant mise en recouvrement s'élève à 23 083 €.

Les 1 968 transactions avant mise en recouvrement conclues en 2020 couvrent 2 462 impositions (une même transaction pouvant concerner plusieurs impôts), dont la répartition est présentée dans le tableau suivant.

Impôt	Nombre de modérations consenties par type d'impôt	Montant des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant moyen des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant médian des modérations consenties [pénalités] (en €)
Impôt sur le revenu	734	10 253 033	13 969	5 071
Droits d'enregistrement	301	4 782 136	15 887	5 229
Impositions directes locales	30	83 568	2 786	1 550
Contribution à l'audiovisuel public	134	1 110 648	8 288	1 856
Impôt sur les sociétés	278	4 246 247	15 274	4 015
Taxes sur le chiffre d'affaires	570	8 633 851	15 147	6 179
Amendes fiscales	303	5 996 480	19 790	7 500
Autres*	112	3 346 061	29 876	2 391
Total	2 462	38 452 024	15 618	5 044

* taxe d'apprentissage (TA), participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC), etc.

Le système d'information permet de distinguer si le bénéficiaire d'une transaction est une personne physique ou morale. Cette distinction est présentée dans le tableau ci-dessous.

Personnalité juridique	Nombre de modérations consenties par transaction	Montant des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant moyen des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant médian des modérations consenties [pénalités] (en €)
Personnes physiques	1 052	16 924 943	16 088	6 122
Personnes morales	916	21 527 081	23 501	8 139
Total	1 968	38 452 024	19 539	6 939

1.3.4.2 Transactions après mise en recouvrement

S'agissant des transactions après mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2018 à 2020 s'établissent comme suit :

	2018	2019	2020
Nombre de transactions acceptées après mise en recouvrement	1 205	1 256	1 094
Montants initiaux des droits et pénalités (en €)	422 929 885	173 770 665	174 711 411
<i>Dont montants initiaux des droits (en €)</i>	<i>325 094 971</i>	<i>117 867 409</i>	<i>124 809 583</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités (en €)</i>	<i>97 834 914</i>	<i>55 903 256</i>	<i>49 901 828</i>
Montant des modérations consenties sur les pénalités (en €)	51 882 446	30 441 542	30 545 302
Montant moyen remis (en €)	43 056	24 237	27 921
Montant médian remis (en €)	8 356	6 948	6 707
Modération maximale remise (en €)	7 878 915	1 322 872	1 590 941

Sur la période 2018-2020, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction après mise en recouvrement s'élève à 31 749 €.

Dans le cas des transactions après mise en recouvrement, le système d'information enregistre autant de transactions que d'impôts concernés par un même contrat de transaction. Ainsi, une transaction portant sur deux impôts sera décomptée pour deux transactions par le système d'information, une par impôt.

Par ailleurs, le système d'information ne permet pas de distinguer si le bénéficiaire de la transaction est une personne physique ou morale. Par convention, la répartition des modérations consenties entre ces deux catégories est reconstituée selon le type d'imposition en cause. Ceci constitue une approximation, certaines catégories d'impositions pouvant concerner aussi bien les personnes physiques que morales.

Pour l'année 2020, la répartition des transactions après mise en recouvrement par impôt et par personnalité juridique est présentée dans le tableau suivant.

Impôt	Nombre de modérations consenties	Montant des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant moyen des modérations consenties [pénalités] (en €)	Montant médian des modérations consenties [pénalités] (en €)
Personnes physiques	466	11 659 766	25 021	5 519
Impôt sur le revenu*	382	5 685 878	14 884	4 746
Droits d'enregistrement	84	5 973 888	71 118	12 000
Personnes morales	628	18 885 536	30 073	7 750
Impôt sur les sociétés	186	3 819 035	20 532	5 556
Taxes sur le chiffre d'affaires	328	9 640 155	29 391	9 037
Amendes fiscales	96	5 349 555	55 725	10 180
Autres impôts**	18	76 791	4 266	2 292
Total	1 094	30 545 302	27 921	6 707

* Outre les transactions en matière d'impôt sur le revenu, sont également prises en compte plusieurs transactions en matière de taxes foncières et de taxe d'habitation dont le faible nombre ne permet pas en application de la règle du secret statistique de retracer les données dans ce tableau. À titre d'information, le montant total des modérations consenties correspondant à ces transactions est inférieur à 3 000 €.

** CFE, CVAE, CAP des professionnels, taxe d'apprentissage (TA), participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC), etc.

1.4 Les règlements d'ensemble

1.4.1 Définition

Le terme de règlement d'ensemble désigne la situation où, en présence de sujets complexes marqués par une forte incertitude juridique, l'administration conclut avec l'utilisateur un accord global qui inclut une atténuation des droits par rapport à la lecture initialement retenue par l'administration de contrôle dans sa proposition de notification.

Le règlement d'ensemble d'un dossier est destiné à accélérer la conclusion d'un contrôle et atténuer le risque contentieux. Il ne s'agit pas d'un dispositif spécifique mais d'une étape de la procédure de contrôle.

1.4.2 Modalités d'instruction

Seules des problématiques particulièrement complexes marquées par un doute sur les modalités d'application du droit à une situation de fait se prêtent à un règlement d'ensemble. Lorsque l'appréciation du montant des bases notifiées est contestée par le contribuable et ne peut être établie avec certitude, cette méthode peut apparaître préférable à un long contentieux à l'issue incertaine. Le règlement peut ainsi être mis en œuvre en cas de :

- difficultés à établir avec suffisamment d'exactitude le quantum des rectifications (par exemple : évaluation d'un prix de cession, valorisation d'un actif, estimation d'un taux d'intérêt ou de rémunération notamment en l'absence de cotation de marché...);

- présence d'un véritable aléa juridique (par exemple : absence de précisions doctrinales ou de jurisprudence sur le sujet).

Cet accord couvre ainsi le montant des bases notifiées et non les seules pénalités envisagées, dans le but de maximiser les montants d'impôts perçus tout en minimisant le risque contentieux.

Il peut avoir lieu à partir de la réponse aux observations du contribuable jusqu'à l'interlocution et autant que possible avant mise en recouvrement. Un règlement d'ensemble peut également consister à trouver un accord pendant un contrôle en cours ou sur un contrôle antérieur en phase contentieuse.

Contrairement à la transaction, l'engagement à payer ou à renoncer à une procédure contentieuse pris par le contribuable n'a aucun effet contraignant. Le règlement d'ensemble s'applique lorsque l'enjeu de la discussion porte avant tout sur le montant des droits et non les pénalités. Concernant la modération des pénalités, il est préconisé, dans un souci de sécurité juridique, de recourir à la transaction à partir des bases arrêtées après ledit règlement d'ensemble.

Par ailleurs, l'administration exerçant dans ce cas un pouvoir d'appréciation, sa mise en œuvre doit faire l'objet d'un suivi particulier. S'il peut être engagé au niveau des brigades de vérification, la décision relève néanmoins d'un cadre membre de l'équipe de direction. Ainsi, les directions doivent formaliser les conclusions des règlements d'ensemble (rappel des circonstances de l'affaire et des éléments de fait et de droit justifiant la prise de décision dans les pièces de procédure) et encadrer leur mise en œuvre en mettant en place un dispositif adapté d'harmonisation des décisions, de suivi statistique et de contrôle interne.

Cet instrument est également retenu dans les orientations données aux services de contrôle par la note du 12 juillet 2019 précitée en tant que facteur de conclusion des contrôles à la fois consensuelle et conforme aux intérêts du Trésor.

1.4.3 Nombre de règlements d'ensemble en 2020

Les données ci-après concernent les règlements d'ensemble conclus en 2020 en cours de contrôle fiscal (CFE et CSP) avant mise en recouvrement, ainsi que les règlements d'ensemble conclus en phase contentieuses après mise en recouvrement à partir du mois d'août (après avoir fait évoluer le système d'information).

	Personnes physiques	Personnes morales	Total
Règlements d'ensemble suite à CFE	21	73	94
Règlements d'ensemble suite à CSP	28	6	34
Total	49	79	128

1.4.4 Montants des règlements d'ensemble en 2019 et 2020

Les montants relatifs au nombre de règlements d'ensemble prononcés entre 2019 et 2020 s'établissent comme suit :

	2019	2020
Nombre de règlements d'ensemble	116	128
Montants initiaux des droits et pénalités (en €)	3 181 842 087	1 411 296 641

	2019	2020
<i>Dont montants initiaux des droits (en €)</i>	2 412 107 730	1 140 850 654
<i>Dont montants initiaux des pénalités (en €)</i>	769 734 357	270 445 987
Montant des modérations consenties (en €)	1 635 377 676	854 794 195
<i>Dont montant des modérations consenties sur les droits (en €)</i>	1 121 108 901	629 966 381
<i>Dont montant des modérations consenties sur les pénalités (en €)</i>	514 268 775	224 827 814
Montant moyen remis (en €)	14 098 083	6 678 080
Montant médian remis (en €)	657 917	108 588
Modération maximale remise (en €)	523 155 682	168 513 257

Le système d'information permet de distinguer si le bénéficiaire d'un règlement d'ensemble est une personne physique ou morale. Cette distinction est présentée dans le tableau ci-dessous.

Personnalité juridique	Nombre de règlements d'ensemble	Montant des modérations consenties (en €)	Montant moyen des modérations consenties (en €)	Montant médian des modérations consenties (en €)
Personnes physiques	49	34 795 192	710 106	55 225
Personnes morales	79	819 999 003	10 379 734	185 394
Total	128	854 794 195	6 678 080	108 588

Les 128 règlements d'ensemble réalisés en 2020 couvrent 193 impositions (un même règlement d'ensemble pouvant concerner plusieurs impôts).

Impôt	Nombre de modérations consenties par type d'impôt	Montant des modérations consenties (en €)	Montant moyen des modérations consenties (en €)	Montant médian des modérations consenties (en €)
Impôt sur le revenu	34	20 085 950	590 763	40 935
Droits d'enregistrement	33	11 978 148	362 974	43 660
Impositions directes locales	12	12 134 492	1 011 208	37 432
Contribution à l'audiovisuel public	7	934 009	133 430	196 193
Impôt sur les sociétés	59	564 147 197	9 561 817	178 714
Taxes sur le chiffre d'affaires	20	8 246 576	412 329	76 347
Amendes fiscales	2	6 123 239	3 061 620	3 061 620
Autres*	26	231 144 584	8 890 176	143 053
Total	193	854 794 195	4 428 985	75 865

* retenue à la source, taxe d'apprentissage (TA), participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC)...

1.5 Les conventions judiciaires d'intérêt public (CJIP) relatives à des délits de fraude fiscale

1.5.1 Présentation du dispositif

La convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) a été introduite dans le droit pénal français (article 41-1-2 du code de procédure pénale) par la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique.

Cet instrument transactionnel permet au procureur de la République de proposer une mesure alternative aux poursuites devant le tribunal correctionnel à une personne morale mise en cause pour certains délits.

Cette obligation peut notamment consister dans le versement d'une amende d'intérêt public à l'État, dont le montant ne peut excéder 30 % du chiffre d'affaires moyen annuel.

La convention judiciaire d'intérêt public doit faire l'objet d'une validation par le président du tribunal judiciaire, à l'issue d'une audience publique. Ces éléments sont publiés sur le site internet de l'Agence française anticorruption (AFA).

Initialement réservée aux délits de corruption, trafic d'influence, blanchiment de fraude fiscale et aux infractions connexes, le champ d'application de la CJIP a été étendu aux délits de fraude fiscale prévus par les articles 1741 et 1743 du code général des impôts par la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

1.5.2 Conventions judiciaires d'intérêt public conclues en 2020

Au cours de l'année 2020, une convention judiciaire d'intérêt public a été conclue entre le Procureur de la République près le tribunal judiciaire de Paris et la société BANK OF CHINA LIMITED, mise en cause pour des faits de blanchiment aggravé de fraude fiscale au titre des années 2012 à 2014.

Par cette convention judiciaire, validée le 15 janvier 2020, la société BANK OF CHINA LIMITED a accepté de régler une amende d'intérêt public d'un montant total de 3 millions d'euros, ainsi qu'un montant de dommages et intérêts de 900 000 € en réparation du préjudice causé à l'administration fiscale, du fait des procédures et recherches qu'elle a dû mettre en œuvre afin de faire valoir ses droits et recouvrer ses créances.

Par ailleurs, au cours de l'année 2020, une seconde convention judiciaire d'intérêt public a été conclue entre le Procureur de la République près le tribunal judiciaire de Nice et la société anonyme de droit suisse SWIRU HOLDING AG, mise en cause pour des faits de complicité de fraude fiscale commise par des personnes physiques au cours des années 2007 et 2008.

Par cette convention judiciaire, validée le 11 mai 2020, la société SWIRU HOLDING AG a accepté de régler une amende d'intérêt public d'un montant de 1 400 000 €.

2 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des douanes et des droits indirects

Le présent rapport a pour objet également de présenter les conditions dans lesquelles s'exerce la politique gracieuse de l'administration des douanes dans le cadre du règlement des infractions constatées en matière de droits et taxes dont la perception et le contrôle incombent à ses services.

2.1 Le cadre juridique

2.1.1 Périmètre de la mission fiscale de la douane

La fiscalité douanière comprend l'ensemble des droits et taxes perçues par la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) selon les modalités du code des douanes ou du code général des impôts/livre des procédures fiscales.

L'administration des douanes est compétence pour percevoir :

- l'ensemble des impositions dont le fait générateur est l'importation (ressources propres de l'Union européenne : droits de douane, droits anti-dumping, TVA à l'importation...);
- les impositions nationales dont la perception et le contrôle s'effectue « comme en matière de douane » ; il s'agit principalement de la fiscalité énergétique, de la fiscalité des transports et de l'octroi de mer.
- les impositions en matière de contributions indirectes. Il s'agit essentiellement des accises harmonisées : alcools et boissons alcooliques et produits du tabac.

Dans le cadre de leur mission fiscale, les agents des douanes constatent des irrégularités ou des fraudes ayant des incidences sur le montant des droits et taxes. En application des pouvoirs qui leur sont conférés, les agents redressent les droits et taxes dus et non payés.

2.1.2 Exercice de l'action fiscale et de la transaction

Les infractions constatées par l'administration des douanes sont de nature pénale. L'action pour l'application des peines (emprisonnement), dite action publique, relève du ministère public, tandis que l'action pour l'application des sanctions fiscales (amendes, confiscation), dite action fiscale, est exercée à titre principal par l'administration des douanes. Le ministère public peut l'exercer accessoirement à l'action publique.

Conformément aux articles 350 du code des douanes et L. 247 du LPF, l'administration des douanes dispose de la possibilité de mettre fin aux poursuites en transigeant avec les infracteurs.

En contrepartie de la reconnaissance par l'infracteur de sa culpabilité et de l'exécution de ses obligations (paiement des droits notamment), l'administration et l'infracteur s'accordent sur des sanctions proportionnées et adaptées à la gravité de l'infraction et à la situation de l'infracteur.

Cette modalité de règlement amiable présente l'avantage d'un traitement efficace du contentieux, avec la perception rapide des droits et taxes. Pour le redevable, la transaction garantit l'application d'une sanction proportionnée et consentie, en vertu du principe de l'individualisation des peines.

Selon des seuils définis par voie réglementaire, la compétence transactionnelle relève soit des directeurs interrégionaux (régionaux dans les DOM) et des chefs de services à compétence nationale, soit de l'autorité centrale (directeur général des douanes et droits indirects

et ministre en matière de douane, ministre en matière de contributions indirectes). Dans ce second cas, le comité du contentieux fiscal, douanier et des changes est préalablement consulté (articles 460 et suivants du code des douanes et R* 247-5 du LPF).

Pour garantir un traitement équitable des redevables face aux sanctions fiscales, la DGDDI met en œuvre une pratique structurée et encadrée de sanctions applicables aux infractions en matière d'imposition.

Décret n° 78-1297 du 28 décembre 1978 (modifié) – Article 1^{er}

I. – Sous réserve du droit d'évocation par l'autorité supérieure, le droit de transaction en matière d'infractions douanières, d'infractions relatives aux relations financières avec l'étranger ou d'infractions à l'obligation déclarative des sommes, titres ou valeurs en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne est exercé :

1° Par les directeurs interrégionaux ou, en Guyane, en Guadeloupe, à La Réunion et à Mayotte, les directeurs régionaux, et les chefs de service à compétence nationale, pour les infractions suivantes :

a) Toutes infractions relatives aux relations financières avec l'étranger lorsque le montant des capitaux en cause ne dépasse pas 350 000 euros ;

a bis) Toutes infractions relatives aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne lorsqu'elles portent :

– sur des billets de banque et des pièces de monnaie, des valeurs mobilières et autres titres de créance négociables au porteur, dont le montant n'excède pas 150 000 euros ;

– sur des chèques de tous types, lettres de crédit et autres effets de commerce, dont le montant n'excède pas 300 000 euros ;

b) Contraventions douanières ;

c) Infractions douanières constatées à la charge des voyageurs n'ayant donné lieu à des poursuites judiciaires ;

d) Infractions douanières, infractions relatives aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne ou infractions relatives aux relations financières avec l'étranger dégagées de tout soupçon d'abus et ne donnant en conséquence lieu qu'à des amendes de principe ou à l'envoi d'une lettre d'observation ;

e) Toutes autres infractions douanières lorsque le montant des droits et taxes compromis, ou des avantages indûment obtenus du Fonds européen agricole de garantie, n'excède pas 100 000 euros ou, s'il n'en existe pas, lorsque la valeur des marchandises litigieuses n'excède pas 250 000 euros.

2° Par le directeur général des douanes et droits indirects :

a) Toutes autres infractions relatives aux relations financières avec l'étranger ou aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne ;

b) Délits douaniers, lorsque le montant des droits et taxes compromis, ou des avantages indûment obtenus du Fonds européen agricole de garantie, dépasse 100 000 euros et n'excède pas 460 000 euros ou s'il n'en existe pas, lorsque la valeur des marchandises litigieuses dépasse 250 000 euros et n'excède pas 920 000 euros ;

c) Pour les transactions mentionnées aux a et b ci-dessus, le directeur général des douanes et droits indirects peut donner délégation de signature au chef de service, au sous-directeur des affaires juridiques, contentieuses et de la lutte contre la fraude et au chef du bureau des affaires contentieuses, qui sont placés sous son autorité.

II – Il est statué par le ministre du budget dans les autres cas.

Article R* 247-5

En matière de contributions indirectes, la décision sur les demandes tendant à obtenir une transaction, remise ou modération appartient : [...] ;

b) Selon le cas, au directeur interrégional des douanes et droits indirects ou, en Guadeloupe, en Guyane, à La Réunion et à Mayotte, au directeur régional des douanes et droits indirects ou au directeur d'un service à compétence nationale, pour les matières qui relèvent de sa compétence, lorsque les droits ou la valeur qui servent de base au calcul des pénalités ou, en l'absence d'une telle base, le montant des amendes n'excèdent pas 250 000 € et qu'en outre le montant des droits effectivement fraudés ne dépasse pas 100 000 € ;

c) Au ministre chargé du budget après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes, dans les autres cas.

Lorsqu'une action judiciaire est mise en mouvement comme il est prévu à l'article L. 249, le comité du contentieux fiscal, douanier et des changes n'est pas saisi.

Lorsque l'infraction constatée est constitutive d'une fraude caractérisée, l'administration exerce l'action fiscale devant le juge pénal. Il en va de même lorsque l'infacteur refuse de transiger. Les pénalités et le paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues sont alors ordonnées par l'autorité judiciaire.

2.1.3 Périmètre des remises accordées par la douane

Sous les conditions prévues et examinées par l'administration des douanes et l'autorité judiciaire, une remise des pénalités initialement prononcées par le juge peut être sollicitée par l'infacteur. Prévu uniquement pour les contentieux conclus par voie judiciaire, ces remises portent sur les pénalités seules et après avis conforme de l'autorité judiciaire.

L'article 390 bis du code des douanes prévoit le dispositif suivant :

« 1. Pour tenir compte des ressources et des charges des débiteurs ou d'autres circonstances particulières en ce qui concerne ceux qui font profession d'accomplir pour autrui les formalités de douane, des remises totales ou partielles des sanctions fiscales prononcées par les tribunaux peuvent être accordées par l'administration des douanes.

2. Les demandes de remise sont instruites par l'administration des douanes et soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation.

3. La remise ne peut être accordée qu'après avis conforme du président de la juridiction ».

L'article L. 249 du LPF indique que « *les demandes de remise, totale ou partielle, des sanctions fiscales pour tenir compte des ressources et des charges du débiteur, sont instruites par l'administration et soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation* » et que « *la remise ne peut être accordée qu'après avis conforme du président de la juridiction* ».

2.1.3.1 Absence de toute remise de droits et taxes

Le recouvrement des droits et taxes dus est obligatoire, la remise en la matière étant interdite par la loi.

Ainsi, l'article L. 247 du LPF dispose que « *aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle [...] de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions* » à l'exception de la situation visée par la disposition introduite par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 (cf. supra).

L'article 369 § 4 du code des douanes dispose que « *les tribunaux ne peuvent dispenser le redevable du paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues [...]* », interdiction qui s'applique donc à l'administration.

2.1.3.2 Remises accordées par l'administration des douanes

L'administration des douanes peut accorder deux types de remises :

- les remises portant sur les majorations ou les intérêts de retard, dus en raison d'un paiement postérieur au délai légal (article 390 ter du code des douanes, article L. 247 du LPF) ;
- les remises portant sur des sanctions prononcées par l'autorité judiciaire (article 390 bis du code des douanes, article L. 249 du LPF).

La demande de remise de sanction prononcée par l'autorité judiciaire doit être formulée par le redevable.

Son instruction comporte les opérations suivantes :

- la vérification de l'absence de prescription de la créance douanière ;
- l'établissement d'un état des paiements effectués et, au moyen de celui-ci, examen de la suffisance ou non de l'état de recouvrement, c'est-à-dire si le recouvrement partiel des sanctions fiscales (par paiement volontaire, exécution forcée ou exercice de la contrainte judiciaire) est suffisant au regard des facultés contributives du redevable et du traitement habituellement réservé aux affaires similaires ;
- la réalisation d'une enquête de solvabilité ; en effet, l'état des ressources et des charges du débiteur doit justifier l'exercice du droit de remise gracieuse ;
- le recueil, par le service qui instruit la demande, de la direction générale des douanes et droits indirects sur le principe et le montant de la remise lorsque l'affaire contentieuse relève de la compétence de la direction générale ou du ministre.

Une fois instruites par l'administration des douanes, les demandes de remise sont soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation aux sanctions fiscales.

La décision de remise est prise par l'administration des douanes après avis conforme du président de la juridiction qui a prononcé la condamnation. Il s'agit donc d'une co-décision douane/justice qui se traduit par une remise gracieuse par le service du recouvrement de l'administration des douanes.

Ainsi, la politique gracieuse de l'administration des douanes exclut l'imposition elle-même. Elle se traduit par des transactions, qui portent alors sur les seules sanctions (2) et par des remises, qui portent pour leur part sur les amendes décidées par l'autorité judiciaire et sur les majorations ou intérêts de retard dus à la suite d'un redressement (3).

2.2 L'exercice de la transaction en tant que mode de règlement contentieux

2.2.1 Politique transactionnelle de la DGDDI

Mode de règlement amiable qui permet de régler rapidement un contentieux et d'assurer la perception des droits, taxes et pénalités, la transaction est particulièrement utilisée dans les contentieux à faible enjeu.

En matière de transaction, le contrevenant reconnaît sa culpabilité et s'acquitte des droits et taxes dus au préalable. En contrepartie, l'administration des douanes applique une pénalité modulée, d'un montant inférieur au maximum encouru en justice.

2.2.2 Résultats de l'année 2020

En 2020, la DGDDI a notifié et géré 66 735 contentieux, dont 10 519 ont conduit à un redressement de droits et taxes en matière douanière et 2 228 en matière de contributions indirectes soit 16 % des infractions constatées.

Ce pourcentage s'explique par le fait que la douane, au côté de sa mission fiscale, assure une mission de protection et de lutte contre les trafics illicites portant sur des marchandises prohibées qui conduit à la réalisation de contentieux sans incidence en termes de droits et taxes.

2.2.2.1 En matière douanière

En 2020, en matière douanière, la DGDDI a conclu 54 560 actes transactionnels (dont 9 267 passer-outre c'est-à-dire un règlement transactionnel, sans pénalité mais avec une autre obligation) correspondant à 14,5 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2020 (douane)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités (en millions d'euros)	Part relative (montant)
Justice	5 945	9,80 %	58,7	80,20 %
Transaction	54 560	90,20 %	14,5	19,80 %
Total	60 505	100 %	73,2	100 %

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de mars 2021

2.2.2.2 En matière de contributions indirectes

En 2020, en matière de contributions indirectes, la DGDDI a conclu 6 127 règlements transactionnels, représentant 2,78 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2020 (contributions indirectes)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités (en millions d'euros)	Part relative (montant)
Justice	98	1,37 %	10,85	77,56 %
Transaction	7 030	98,63 %	3,14	22,44 %
Total	7 128	100 %	13,99	100 %

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de mars 2021

2.3 L'application des remises par l'administration des douanes

La DGDDI ne procède pas à des remises de droits et taxes dus, interdites par la loi.

Elle peut instruire des demandes de remises portant :

- sur les majorations et intérêts de retard, conséquences d'un redressement de droits (2.3.1),
ou
- sur les sanctions fiscales prononcées par l'autorité judiciaire (2.3.2).

2.3.1 Remises portant sur les majorations et intérêts de retard

En 2020, 1062 décisions ont été accordées en matière de majorations ou d'intérêts de retard, représentant un montant total de 448 498 euros, soit un montant moyen de 422 euros par remise.

2.3.2 Remises des pénalités à la suite d'une décision de l'autorité judiciaire

Les remises de pénalités prononcées par l'autorité judiciaire requièrent un examen par l'administration des douanes et sont acceptées par la juridiction.

En 2020, 183 remises de pénalités ont été traitées et acceptées, représentant un montant total d'environ 13 millions d'euros.

Type de remise	Nombre de remises	Montant total des remises (en €)	Montant médian des remises (en €)	Montant moyen des remises (en €)
Remises de pénalités portant sur des contentieux de douane	175	13 059 709	1 390	74 627
Remises de pénalités portant sur des contentieux des contributions indirectes	8	12 476	1 140	1 559

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de mars 2021

Il est précisé qu'en matière de douane, ces remises portent notamment sur des amendes prononcées dans des contentieux relatifs à des prohibitions (stupéfiants, contrefaçons par exemple), dont les montants sont parfois très élevés.